

promyslovosti Ukrainy 23 kvitnya 2013 roku [Results of panel discussion : “Natural Gas Extraction in Ukraine : Problems and Prospects” held by the Expert Council on the Development of the Gas Industry and the Natural Gas Market, together with the Public Council under the Ministry of Energy and Coal Industry of Ukraine on April 23, 2013], April 23, 2013, Kyiv, Ukraine.

14. Klimenko, L.P., Solovyov, S.M. and Nord, G.L. (2007), *Systemy tehnolohiy : navchalniy posibnyk* [Technology systems : teaching aid], MGDU im. Petra Mohyly, Mykolaiv, Ukraine.
15. Amosha, O.I., Starichenko, L.L. and Cherevatskiy, D.Yu. (2013), *Stan, osnovni problemy i perspektyvy vugilnoyi promyslovosti Ukrainy : nauk. dop.* [Status, main problems and prospects of coal industry of Ukraine : scientific report], NAN Ukrainy, In-t ekonomiky promyslovosti, Donetsk, Ukraine.
16. Shevtsov, A.I., Barannik, V.O., Zemlyaniy, M.G. and Ryauzova, T.V. (2010), *Stan ta perspektyvy reformuvannya systemi teplozabezpechennya v Ukraini : analit. dop.* [Status and prospects of reforming the heating system in Ukraine : analytical report] Rehionalnyi filial Natsionalnoho instytutu strategichnikh doslidzhen u m. Dnipropetrovsku, Dnipropetrovsk, Ukraine.
17. Shevtsov, A.I., Barannik, V.O., Zemlyaniy, M.G. and Ryauzova, T.V. (2011), *Osnovni pytannya polityky rozvytku elektroenerhetychnoyi galuzi Ukrainy : analit. dop.* [Major issues of the policy of the electricity sector in Ukraine : analytical report], Rehionalnyi filial Natsionalnoho instytutu strategichnikh doslidzhen u m. Dnipropetrovsku, Dnipropetrovsk, Ukraine.
18. Derhachova, O. (2013), “Nuclear power in Ukraine : offering for slaughter”, *Dzerkalo tyzhnya*, no. 10, pp. 1-9.
19. Kosharna, O. (2013), “Wolves and sheep : Thermal power vs nuclear power”, *Dzerkalo tyzhnya*, no. 16, p. 9.
20. Averyanov, V.B. et al. (2009), *Administratyvne pravo Ukrainy. Akademichnyi kurs : pidruchnyk : u 2 t.* [Administrative law of Ukraine. Academic course : textbook : in 2 vol.], TOV «Vydavnytstvo «Yurydychna dumka», vol. 2, Kyiv, Ukraine.
21. Malyarenko, V.A. (2008), *Enerhetyka i navkolyshne seredovyshe* [Energy and Environment], Vydavnytstvo SAGA, Kharkiv, Ukraine.
22. “On Alternative Fuels” : Law of Ukraine of January 14, 2000 № 1391-XIV, *Vidomosti Verkhovnoyi Rady Ukrainy*, 2000, no. 12, art. 94.
23. *Somyi spilnyi zvit ES-Ukrayina. Vykonannya Memorandumu mizh Evropeyskym soyuzom ta Ukrainoyu pro porozuminnya shchodo spivrobotnytstva v enerhetychnyi galuzi protyahom 2012 roku* [The seventh joint report of the EU-Ukraine. Execution of Memorandum between the European Union and Ukraine on Understanding of Cooperation in the Energy Sector during 2012], Brussels, 2013.

УДК 347.73: 336.221

ЗАГАЛЬНИЙ ПРОЦЕСУАЛЬНО-ПРОЦЕДУРНИЙ ПОДАТКОВИЙ РЕЖИМ: ДО ПИТАННЯ ПРИНЦИПІВ ФОРМУВАННЯ

Сарана С.В., к.ю.н., доцент

*Національний університет державної податкової служби України,
вул. Карла Маркса, 31, м. Ірпінь, Україна
saranaserg@mail.ru*

Статтю присвячено аналізу наукових праць і норм податкового права, які стосуються питань принципів загального процесуально-процедурного податкового режиму. Розглянуто принципи юридичного процесу (у непроцесуальних галузях) та принципи податкового законодавства, закріплені Податковим кодексом

України, а також наукові праці з приводу принципів фінансового процесу загалом і податкового процесу зокрема. На основі цього запропоновано сформулювати систему принципів загального процесуально-процедурного податкового режиму як основи для інших процесуально-процедурних податкових режимів.

Ключові слова: юридичний процес, податковий режим, процесуально-процедурний податковий режим, загальний процесуально-процедурний податковий режим, принципи загального процесуально-процедурного податкового режиму.

ОБЩИЙ ПРОЦЕССУАЛЬНО-ПРОЦЕДУРНЫЙ НАЛОГОВЫЙ РЕЖИМ: К ВОПРОСУ ПРИНЦИПОВ ФОРМИРОВАНИЯ

Сарана С.В.

*Национальный университет государственной налоговой службы Украины,
ул. Карла Маркса, 31, г. Ирпень, Украина
saranaserg@mail.ru*

Статья посвящена анализу научных трудов и норм налогового права, которые касаются вопросов принципов общего процессуально-процедурного налогового режима. Рассмотрены принципы юридического процесса (в непроцессуальных отраслях) и принципы налогового законодательства, закрепленные Налоговым кодексом Украины, а также научные труды, которые касаются принципов финансового процесса в целом и налогового процесса в частности. На основе этого предложено сформулировать систему принципов общего процессуально-процедурного налогового режима как основы для других процессуально-процедурных налоговых режимов.

Ключевые слова: юридический процесс, налоговый режим, процессуально-процедурный налоговый режим, общий процессуально-процедурный налоговый режим, принципы общего процессуально-процедурного налогового режима.

GENERAL PROCEDURAL TAX REGIME: THE QUESTION OF PRINCIPLES OF FORMATION

Sarana S.V.

*National university of the state tax service of Ukraine, str. Karl Marx, 31, Irpin, Ukraine
saranaserg@mail.ru*

The article is devoted to the analysis of scientific papers and tax law rules relating to issues of general principles of procedural tax regime. The author reviews the principles of the legal process (in non-procedural areas), and the tax laws enshrined in the Tax Code of Ukraine, as well as scientific works on the principles of financial process in general and tax process in particular. On the basis of analysis, it is concluded on lack of previous study of the principles of procedural tax regime in general and the principles of general procedural tax regime, in particular, which necessitates further research in this area.

During the study, it was found that there should be a combination of substantive and procedural law, which, in terms of taxation, must appear in the relevant principles of substantive tax law and its procedural component. The principles define essential filling of the process and establish the criteria of its conduct, which is characteristic of every process in general. At the same time, each process has its own characteristics due to the specifics of the relations that it regulates.

The principles of general procedural tax regime have to fit their nature and serve as the basis for its operation. At the same time, the principles, which represent more general level of the legal system can be used as general guidelines, but not as direct principles of procedural regime. At the same time, it is necessary to take into account the availability of tax laws' principles enshrined in the Tax Code of Ukraine, which are directly related with and mutually influenced by the principles of procedural regime.

As a result, it is proposed to form a set of principles of general procedural tax regime as the basis for other procedural tax regimes. They include: 1) the principle of universality; 2) the principle of equality of all participants of tax legal proceedings before the law, and the elimination of discrimination; 3) the principle of disproportionality between the scope of the rights and obligations of participants of tax legal proceedings; 4) The principle of hierarchical structure of tax; 5) the principle of separation of tax authorities; 6) the principle of rationality and efficiency; 7) the principle of unity; 8) the principle of partial use; 9) the principle of sustainability; 10) the principle of balance; 11) the principle of guaranteeing secrecy of tax data and tax information; 12) the principle of neutrality; 13) the principle of consistency; 14) the principle of assuredness.

Key words: legal process, tax regime, procedural tax regime, general procedural tax regime, general principles of procedural tax regime.

На сучасному етапі розвитку суспільних відносин важливим залишається їх належне правове регулювання, яке має відповідати ступеню їх розвитку та водночас задовольняти інтереси суспільства й держави. У зв'язку із цим постає питання про правове регулювання таких важливих складових, як процесуальні та процедурні елементи, на які саме й покладається реалізація відповідних правових приписів.

Податкові правовідносини також не є винятком, під час застосування податкових норм використовуються відповідні процедури, які в цілому можуть об'єднуватися в окремий податковий процес, що носить неюрисдикційний характер і спрямовується на забезпечення процедур виконання

податкових обов'язків. Водночас податкове право вміщує низку податкових режимів, серед яких можна виділити також процесуально-процедурний податковий режим, що у свою чергу може поділятися на загальний, особливий і спеціальний режими. Загальний процесуально-процедурний режим, виступаючи базовим для інших, має принципи, гарантії та способи й методи процесуально-процедурного регулювання податкових правовідносин.

Загалом питання процесуального податкового режиму є малодослідженим, особливо в частині таких невід'ємних складових, як принципи, на яких він має базуватися.

Питанням податкового режиму, у тому числі в його процесуально-процедурному аспекті, присвячувалися праці таких вітчизняних науковців, а саме: Ю.В. Боднарука, Л.М. Касьяненко, І.С. Криницького, М.П. Кучерявенко, О.М. Мінаєвої та інших. Проте, незважаючи на певний науковий доробок, принципи процесуального податкового режиму (як загалом, так і в контексті загального процесуально-процедурного податкового режиму) не піддавалися науковому аналізу, окрім праць Л.М. Касьяненко та І.С. Криницького. Отже, це питання потребує проведення подальших наукових досліджень для формування принципів вищевказаного податкового режиму.

Метою статті є формування на основі теоретичних обґрунтувань і практичних підходів принципів загального процесуально-процедурного податкового режиму.

Для правового режиму характерними є ознаки, що дозволяють індивідуалізувати правове регулювання кожного виду суспільних відносин. По-перше, поняття «правовий режим» включає в себе цілісну систему елементів правового регулювання: принципи, інструментарій і способи його використання щодо конкретної сфери суспільних відносин. По-друге, термін «правовий режим» може стосуватися не лише певного кола суспільних відносин, а й окремих типів соціальної діяльності, змісту окремих дій, а також окремих суб'єктів чи об'єктів. По-третє, специфіка суспільних відносин (видів діяльності) визначає особливості їх правового регулювання, що у свою чергу визначає характер правового режиму. По-четверте, основу правового режиму складає цілісна система юридичних норм, виокремлених у сукупності вказаних вище ознак. По-п'яте, правовий режим має виражену цільову спрямованість [1, с. 55].

Усе вищезначене притаманне безперечно й загальному процесуально-процедурному податковому режиму. При цьому слід враховувати як податкову специфіку, так і його орієнтування саме на процесуально-процедурний характер податкових відносин. У такому контексті цілком слушною є думка Ю.І. Мельникова, який фіксує об'єктивно існуючий зв'язок матеріального, процесуального права та процесу як органічно пов'язаних між собою явищ, визначає його як три форми: 1) матеріальне право – форма суспільних відносин; 2) процесуальне – форма матеріального права; 3) процес – форма життя матеріального й процесуального права [2, с. 3]. Таким чином, повинне бути певне поєднання матеріального й процесуального права, що в податковому вимірі має проявлятися у відповідних принципах матеріального податкового права та його процесуально-процедурної складової.

Згідно зі статтею 4 Податкового кодексу України (далі – ПК України) податкове законодавство України ґрунтується на таких принципах: 1) загальності оподаткування; 2) рівності всіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; 3) невідворотності настання визначеної законом відповідальності в разі порушення податкового законодавства; 4) презумпції правомірності рішень платника податку; 5) фіскальної достатності; 6) соціальної справедливості; 7) економічності оподаткування; 8) нейтральності оподаткування; 9) стабільності (зміни до будь-яких елементів податків і зборів не можуть вноситися пізніше ніж за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, у якому будуть діяти нові правила й ставки, а податки та збори, їх ставки, податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року); 10) рівномірності та зручності сплати; 11) єдиного підходу до встановлення податків і зборів (визначення на законодавчому рівні всіх обов'язкових елементів податку) [3].

Водночас юридичний процес (у непроцесуальних галузях) є заснованим на загальних керівних принципах, до яких належать такі: 1) принцип синхронності; 2) принцип рівності; 3) принцип збалансованості; 4) принцип розподілу сфер регулювання; 5) принцип демократичності; 6) принцип неодноманітності; 7) принцип антибюрократизму; 8) принцип законності юридичного процесу; 9) принцип надійності юридичного процесу; 10) принцип доступності; 11) принцип раціональності; 12) принцип послідовності; 13) принцип гарантованості [4, с. 17; 5, с. 94-96].

Принципи юридичного процесу – це основоположні ідеї, що виступають у юридичному процесі як загальнообов'язкові, безперечні вимоги [5, с. 96]. При цьому вони визначають сутнісне наповнення процесу та встановлюють критерії, за якими він повинен здійснюватися, що притаманне всім процесам загалом. Водночас кожен процес має свої особливості, зумовлені специфікою тих відносин, які він регулює.

Так, якщо розглядати фінансовий процес, до якого належить також податковий процес через структуру фінансово-правових відносин, то використання процесуальної форми у фінансовій діяльності держави повинне гарантувати правильне застосування правових норм. Адже за змістом фінансово-правовий процес виступає мережею взаємопов'язаних процесуальних дій і, відповідно, процесуальних рішень, закріплених у формі юридичних документів. Матеріально-правова природа фінансової діяльності держави та органів місцевого самоврядування зумовлює специфічні, властиві лише їм процесуальні правила, що відповідають характеру норм фінансового матеріального права, дотримання яких має неабияке значення для всього суспільства. Особливо привертає увагу те, що фінансова діяльність держави й органів місцевого самоврядування підпорядковується загалом процесуальному порядку та потребує правового регулювання не менше, ніж судова діяльність [6, с. 57-58].

Спираючись на вказане, Л.М. Касьяненко висловлює власну позицію з приводу принципів фінансового процесу, пропонуючи такий їх перелік: 1) принцип верховенства права; 2) принцип законності; 3) принцип гласності; 4) принцип доступності; 5) принцип послідовності; 6) принцип плановності; 7) принцип повноти й об'єктивності процесуальної діяльності; 8) принцип ефективності; 9) принцип захисту інтересів держави й особи; 10) принцип рівності всіх учасників перед законом; 11) принцип юридичної відповідальності уповноважених суб'єктів; 12) принцип наукової обґрунтованості; 13) принцип оперативності; 14) принцип публічності; 15) принцип дотримання прав та обов'язків кожного учасника фінансово-правового процесу [5, с. 97].

При цьому учений відмічає, що визначальну характеристику процесу дають принципи, на яких його побудовано. Загальним для всієї фінансово-процесуальної діяльності є принцип верховенства права. Певним чином засади цього принципу трансформуються через фінансове законодавство. Закладений уже на законодавчому рівні принцип верховенства права проявляється в усій процесуальній діяльності уповноважених органів під час здійснення фінансової діяльності. Основним принципом фінансово-правового процесу є принцип законності. Законність – це складне політико-юридичне явище, яке не лише займає важливе місце в системі загальнотеоретичних понять і категорій, а й безпосередньо пов'язується з практикою. Тому інтереси суспільства вимагають, щоб усі чинні закони втілювалися в життя; ці вимоги втілюються саме в ідеї законності.

Також Л.М. Касьяненко акцентує увагу на тому, що на сьогодні проблема визначення принципів набуває особливого значення у зв'язку з процесом інтеграції України у світове співтовариство, що зумовлює необхідність узгодження національного законодавства з міжнародним правом. Проголошення України правовою державою також накладає обов'язки щодо вдосконалення чинного законодавства. При цьому вдосконаленню значною мірою підлягає саме процесуальне право, оскільки задекларовані права, свободи й обов'язки суб'єктів правовідносин загалом відповідають рівню культурного та цивілізаційного розвитку нашої країни, а механізм їх реалізації, втілення в реальне життя перебуває ще на стадії формування. Важливо також, щоб принципи правової держави було закріплено в усіх сферах діяльності держави й суспільства. При цьому великого значення набуває запровадження основних принципів, притаманних правовій державі, у сфері фінансових правовідносин.

Отже, щоб принципи дотримання прав та обов'язків кожного учасника фінансово-правового процесу були реальними, необхідно на законодавчому рівні визнати весь комплекс прав, свобод, обов'язків і законних інтересів усіх суб'єктів фінансово-правового процесу; створити єдину концепцію правового забезпечення фінансово-правового процесу в державі та забезпечити послідовність, системність і комплексність вирішення цього завдання; передбачити шляхи підвищення правової культури учасників фінансово-правового процесу, конкретні заходи відповідальності за недотримання законодавства всіма учасниками фінансово-правового процесу [5, с. 98].

Загалом погоджуючись із зазначеним, важливо відмітити, що Л.М. Касьяненко розглядає принципи фінансового процесу ніби в цілому, не виділяючи серед них принципи, які є загальноправовими, міжгалузевими, належать до галузі фінансового права загалом тощо. Адже неточно визначений режим змушує функціонувати всю систему юридичних засобів нижче оптимального рівня, викликає

падіння кількісних і якісних показників діяльності [7, с. 126]. Режим загалом ґрунтується на загальних принципах, методах, формах державної управлінської діяльності [8, с. 103]. Водночас кожен із режимів має свої особливості, що відображаються також у його принципах. Як цілком слушно відмічає І.Є. Криницький, можна позначити такі складові елементи податково-процесуального режиму: а) принципи, що діють у податковому процесі; б) гарантії забезпечення процесуальної діяльності; в) основні способи й засоби здійснення процесуальних дій (реалізації принципів, що діють у податковому процесі) [9, с. 97]. При цьому він акцентує увагу саме на принципах податкового процесу, відокремлюючи їх від інших принципів. Звернемося до їх короткого аналізу.

Так, І.Є. Криницький, досліджуючи питання сучасного стану й перспектив розвитку принципів податково-процесуального права, виділяє два ракурси цієї проблеми: принципи права у «вузькому» й «широкому» розумінні. На думку науковця, у «широкому» розумінні система принципів податково-процесуального права складається із чотирьох рівнів. Її можна уявити таким чином: а) загальноправові принципи; б) загальнопроцесуальні (міжгалузеві) принципи; в) фінансові (галузеві) принципи, серед яких слід виділити насамперед податкові (внутрішньогалузеві) принципи; г) спеціальні принципи. Саме спеціальні принципи (тобто принципи в їх «вузькому» розумінні), на його переконання, являють собою безпосередньо податково-процесуальні принципи – загальнообов'язкові вихідні нормативно-юридичні положення (що характеризуються певною універсальністю й абстрактністю), на яких базується порядок процедурної (як правило, неюрисдикційної) діяльності компетентних органів публічної влади в галузі оподаткування, інших учасників податкового процесу [9, с. 97].

Дійсно, принципи процесуального режиму – це фактори спонукального імпульсивного характеру; вони є свого роду запропонованими вимогами діяти в певному напрямі й певним чином, оскільки про принцип говорять як про керівний початок [10, с. 89]. Відповідно, принципи загального процесуально-процедурного податкового режиму повинні відповідати його сутності та виступати основою для його функціонування. Водночас принципи, що являють собою більш загальні ланки правової системи, можуть використовуватися як загальні керівні начала, проте не як безпосередньо принципи процесуально-процедурного режиму. При цьому слід враховувати наявність принципів податкового законодавства, закріплених у ПК України, з якими принципи процесуального режиму мають безпосередній зв'язок та які взаємно впливають одні на інших.

Необхідно зауважити, що на сьогодні у вітчизняній правовій науці фактично відсутні дослідження, присвячені принципам податкового режиму, окрім окремих складових праць І.Є. Криницького. З огляду на це доцільно, базуючись на його дослідженнях та з урахуванням вищевикладеного, сформулювати сучасне бачення принципів загального процесуально-процедурного податкового режиму, який виступає базовим для інших процесуальних податкових режимів.

І.Є. Криницький пропонує до принципів процесуального податкового режиму віднести такі:

- 1) принцип незалежності (самостійності) податкових органів у своїх правомірних діях. При цьому така незалежність не є абсолютною, має досить умовний характер; саме законом податковим органам делеговано компетенцію в чітко окресленому секторі – у галузі оподаткування. У цьому разі можна вести мову про незалежність «за горизонталлю». Так, податкові органи під час здійснення покладених на них завдань у сфері оподаткування не залежать, наприклад, від органів Пенсійного фонду України чи органів Державного казначейства України;
- 2) принцип чітко визначеної ієрархії й субординації (підпорядкування). У цьому разі маємо справу з обмеженням компетенції «за вертикаллю». Такий принцип характерний майже для всіх органів, які здійснюють мобілізацію коштів до централізованих фондів держави. Насамперед він «працює» щодо безпосередньо податкових органів;
- 3) принцип диспропорції (незбалансованості) між правами й обов'язками платника податкових платежів. І.Є. Криницький зауважує, що в Конституції України наведено лише обов'язки платників. Щодо ж законів України має місце певне викривлення на користь обов'язків, права мають досить декларативний і загальний характер;
- 4) принцип рівномірності сплати, що має два аспекти: а) рівномірність сплати затверджується за суб'єктами, коли однакові вимоги про виконання податкового обов'язку застосовуються до всіх однотипних платників; б) рівномірність сплати затверджується за об'єктами, коли вимоги сплати не залежать від індивідуальних особливостей об'єкта оподаткування;

- 5) принцип дотримання податкової таємниці. І.Є. Криницький акцентує особливу увагу на тому, що реалізація зазначеного принципу набуває особливої ваги й актуальності. Це зумовлюється тим, що, по-перше, такий принцип є конкретизацією конституційного принципу забезпечення збереження конфіденційної інформації (стаття 32 Конституції України [11]) безпосередньо у сфері оподаткування, по-друге, він відіграє досить суттєву роль у забезпеченні інформаційної безпеки як платників податкових платежів і держави, так і інших учасників податкового процесу;
- 6) принцип нейтральності учасників податкового процесу, який відбиває інституційну деталізацію загального принципу рівності. Він стосується переважно «владних» і «нейтральних» учасників податкового процесу, забезпечуючи їх об'єктивність та неупередженість, професійне виконання покладених на них обов'язків [12, с. 98-99].

Вказані принципи було сформовано з урахуванням існуючих реалій на час розробки. Проте нині варто також враховувати принципи, закріплені в ПК України, і брати до уваги загальні принципи юридичного процесу з метою розгляду можливості застосування їх до податково-процесуальних правовідносин.

З огляду на зазначене можна сформулювати такі принципи загального процесуально-процедурного податкового режиму:

- 1) принцип загальності, що охоплює всі податкові правовідносини, реалізація яких забезпечується нормами податкового процесуального режиму;
- 2) принцип рівності всіх учасників процесуальних податкових правовідносин перед законом, усунення проявів дискримінації;
- 3) принцип диспропорційності між обсягами прав та обов'язків учасників процесуальних податкових правовідносин, що проявляється в різному обсязі прав та обов'язків щодо податкових органів і платників;
- 4) принцип ієрархічної побудови системи податкових органів, що передбачає взаємне підпорядкування вищим органам нижчих за ієрархію під час реалізації режиму податкового процесу;
- 5) принцип відокремленості податкових органів: податкові органи є відокремленими від інших органів, які забезпечують справляння інших неподаткових зборів і платежів, у ході податкового процесу;
- 6) принцип раціональності й економічності, що передбачає раціональне та економічно вигідне застосування процесуальних податкових норм на етапі як їх розробки, так і практичного використання;
- 7) принцип єдності: усі норми мають знаходитися в узгодженому стані та складати єдиний комплекс режиму процесуальних відносин;
- 8) принцип часткового застосування: для регулювання процесуальних відносин інколи потрібно застосовувати не весь комплекс процесуальних норм, а лише норми, що стосуються окремих процедур у межах загального процесуально-процедурного податкового режиму;
- 9) принцип стабільності: процесуальне податкове законодавство має бути стабільним, що забезпечить послідовність і стабільність реалізації процесуального податкового режиму;
- 10) принцип збалансованості: норми податкового права та норми, що регулюють податкові процесуально-процедурні відносини, мають бути взаємно узгодженими, забезпечувати взаємодію;
- 11) принцип гарантування таємниці податкових даних і податкової інформації, що гарантує нерозповсюдження даних податкових органів, відомостей про платників, які подаються цим органам чи стають відомі під час їх діяльності;
- 12) принцип нейтральності: учасники податкових процесуальних відносин мають бути нейтральними щодо інших учасників та виконання ними їх податкових обов'язків у відносинах між платниками й податковими органами;

- 13) принцип послідовності: розвиток і застосування правового регулювання податкових процесуальних відносин має відбуватися послідовно з урахуванням рівня розвитку суспільних відносин, потреб суспільства, стадій та етапів податкового процесу;
- 14) принцип гарантованості: учасникам процесуальних податкових відносин забезпечуються належні гарантії дотримання їх прав, виконання щодо них закріплених законодавством обов'язків та забезпечення їх законних інтересів.

ЛІТЕРАТУРА

1. Мінка Т.П. Органи внутрішніх справ як суб'єкти забезпечення адміністративно-правових режимів : монографія / Т.П. Мінка. – Дніпропетровськ : Дніпроп. держ. ун-т внутр. справ, 2010. – 366.
2. Мельников Ю.И. Природа и содержание норм процессуального права : учебное пособие / Ю.И. Мельников ; научный ред. В.М. Горшенев. – Ярославль : Изд-во Ярославского университета, 1976. – 145 с.
3. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
4. Галаган И.А. Процессуальные нормы и отношения в советском праве (в «непроцессуальных отраслях») / И.А. Галаган, А.П. Глебов, В.С. Основин и др. ; под общей ред. И.А. Галагана. – Воронеж : Изд-во Воронежского гос. ун-та, 1985. – 208 с.
5. Касьяненко Л.М. Фінансово-правовий процес : монографія / Л.М. Касьяненко. – Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2010. – 505 с.
6. Касьяненко Л.М. Юридичний процес і правова процедура у фінансовому праві / Л.М. Касьяненко // Публічне право. – 2014. – № 1 (13). – С. 54-59.
7. Исаков В.Б. Механизм правового регулирования и правовые режимы / В.Б. Исаков // Проблемы теории государства и права. – М. : Юридическая литература, 1987. – 418 с.
8. Белевцева В.В. До питання класифікації адміністративно-правових режимів / В.В. Белевцева // Вісник Академії правових наук України. – 2009. – № 2. – С. 103-111.
9. Криницький І.Є. Теоретичні проблеми податкового процесу : монографія / І.Є. Криницький. – Х. : Право, 2009. – 320 с.
10. Горшенев В.М. Контроль как правовая форма деятельности / В.М. Горшенев, И.Б. Шахов. – М. : Юридическая литература, 1987. – 176 с.
11. Конституція України від 28 червня 1996 року № 254к/96-ВР [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>
12. Криницький І.Є. Теоретичні проблеми податкового процесу : дис. ... докт. юрид. наук : 12.00.07 / І.Є. Криницький ; Національний університет ім. Т.Г. Шевченка. – К., 2010. – 433 с.

REFERENCES

1. Minka, T.P. (2010), *Orhany vnutrishnikh sprav yak sub'ekti zabezpechennya administrativno-pravovykh rezhyimiv : monohrafiya* [Law enforcement agencies as subjects providing administrative and legal regimes : monograph], Dnipropetrovsk State University of internal Affairs, Dnipropetrovsk, Ukraine.
2. Melnikov, Yu.I. (1976), *Priroda i sodержanie norm protsesualnoho prava : uchebnoe posobie* [Nature and content of the rules of procedural law : teaching aid], Izd-vo of Yaroslavl'skogo of university, Yaroslavl, Russia.
3. "Tax Code of Ukraine of December 2, 2010 № 2755-VI", available at : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
4. Halahan, I.A., Hlebov, A.P., Osnovin, V.S. et al. (1985), *Protsessualnye normy i otnoshennya v sovetskom prave (v «neprotsessualnykh otraslyakh»)* [Procedural rules and relations in Soviet law (in "non-procedural industries")], Izd-vo of the Voronezh state university, Voronezh, Russia.

5. Kasyanenko, L.M. (2010), *Finansovo-pravovyi protses : monohrafiya* [Financial and legal process : monograph], National university of Government tax service of Ukraine, Irpin, Ukraine.
6. Kasyanenko, L.M. (2014), "Legal process and procedure in the finance law", *Publichne pravo*, no. 1(13), pp. 54-59.
7. Isakov, V.B. (1987), "Mechanism of legal regulation and legal regimes", *Problemy teorii hosudarstva i prava* [Problems of the theory of state and law], Yuridicheskaya literatura, Moscow, Russia.
8. Belevtseva, V.V. (2009), "To the issue of classification of administrative and legal regimes", *Visnyk Akademiї pravovykh nauk Ukrayiny*, no. 2, pp. 103-111.
9. Krinytskyi, I.E. (2009), *Teoretichni problemy podatkovoho protsesu : monohrafiya* [Theoretical problems of the taxation : monograph], Pravo, Kharkiv, Ukraine.
10. Horshenev, V.M. and Shahov, I.B. (1987), *Kontrol kak pravovaya forma deyatelnosti* [Control as a legal form of activity], Yuridicheskaya literatura, Moscow, Russia.
11. "Constitution of Ukraine of June 28, 1996 № 254к/96-ВР", available at : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>
12. Krynytskyi, I.E. (2010), "Theoretical problems of taxation", Thesis abstract for Cand. Sc. (Jurisprudence), 12.00.07, T.H. Shevchenko National University of Kyiv, Ukraine.

УДК 351.713: 339.543.4: 656.13.073 (477)

ДЕЯКІ ПИТАННЯ СПРАВЛЯННЯ ЄДИНОГО ЗБОРУ В ПУНКТАХ ПРОПУСКУ ЧЕРЕЗ ДЕРЖАВНИЙ КОРДОН УКРАЇНИ

Федотов О.П., к.ю.н., доцент

*Національний університет «Одеська юридична академія»,
вул. Піонерська 2, м. Одеса, Україна,
fedotov_ap@ukr.net*

Герман О.О., аспірант, прокурор

*Котовська міжрайонна прокуратура,
пр-т Котовського, 10, м. Котовськ, Одеська обл., Україна*

Статтю присвячено дослідженню правомірності справляння посадовими особами митниць Державної фіскальної служби України єдиного збору в пункті пропуску через державний кордон України за проїзд автомобільними дорогами України транспортних засобів, зареєстрованих у Республіці Молдова на фізичних або юридичних осіб, вантажопідйомністю до 3,5 тонн і загальною масою до 6 тонн, у свідостві про реєстрацію яких зазначено вид транспортного засобу «вантажний».

Ключові слова: автомобіль вантажопідйомністю до 3,5 тонн і загальною масою до 6 тонн, Державна фіскальна служба України, єдиний збір, пункт пропуску, перевізник.

НЕКОТОРЫЕ ВОПРОСЫ ВЗИМАНИЯ ЕДИНОГО СБОРА В ПУНКТАХ ПРОПУСКА ЧЕРЕЗ ГОСУДАРСТВЕННУЮ ГРАНИЦУ УКРАИНЫ

Федотов А.П., Герман А.А.

*Национальный университет «Одесская юридическая академия», ул. Пионерская 2, г. Одесса, Украина
Котовская межрайонная прокуратура, пр-т Котовского, 10, г. Котовск, Одесская обл., Украина
fedotov_ap@ukr.net*

Статья посвящена исследованию правомерности взимания должностными лицами таможен Государственной фискальной службы Украины единого сбора в пункте пропуска через государственную границу Украины за проезд автомобильными дорогами Украины транспортных средств, зарегистрированных в Республике Молдова на физических и юридических лиц, грузоподъемностью до 3,5 тонн и общей массой до 6 тонн, в